Algemene Rekenkamer

Intensivering toezicht en invordering bij de Belastingdienst

Voorbeeld van een 'business case' bij de rijksoverheid

2016



Intensivering toezicht en invordering bij de Belastingdienst

Voorbeeld van een 'business case' bij de rijksoverheid

De tekst van het rapport *Intensivering toezicht en invordering bij de Belastingdienst; Voorbeeld van een 'business case' bij de rijksoverheid* is vastgesteld op 4 februari 2016.
Het rapport is op 11 februari 2016 aangeboden aan de Tweede Kamer.

Inhoud

Samenvatting

In 2012 spraken VVD en PvdA in het regeerakkoord *Bruggen slaan* onder andere af om misbruik, fraudeconstructies en witwassen effectiever aan te pakken door de Belastingdienst en andere opsporingsdiensten meer capaciteit te geven. De Belastingdienst heeft hiervoor vanaf 2013 structureel circa € 150 miljoen per jaar extra ter beschikking gekregen. Dit geld was bedoeld om het toezicht en de invordering te intensiveren (bijvoorbeeld door meer controles bij bedrijven en meer witwasonderzoeken) en zo extra belastingopbrengsten voor het Rijk te genereren. De onderbouwing van het plan had de Belastingdienst uitgewerkt in een 'business case': een soort verdienmodel.

Wij hebben onderzoek gedaan naar de manier waarop de Belastingdienst deze business case heeft uitgevoerd en hoe de dienst verantwoording heeft afgelegd over de resultaten hiervan: hoe is het extra geld in 2013 en 2014 ingezet en wat dit heeft opgeleverd? Ook hebben we gekeken welke lessen er te trekken zijn voor de toekomstige inzet van business cases als instrument om kosten en baten van beleidskeuzes af te wegen.

De bevindingen van ons onderzoek plaatsen we in de bredere context van actuele ontwikkelingen bij de Belastingdienst, zoals de bezuinigingen die de afgelopen jaren aan de dienst zijn opgelegd en de toekomstplannen voor de dienst zoals de staatssecretaris van Financiën die in mei 2015 heeft gepresenteerd in de zogenoemde Investeringsagenda.

Conclusies

Opbrengst investeringen in Belastingdienst niet duidelijk
Ofschoon het aannemelijk is dat de investeringen in het kader van de business case tot extra belastinginkomsten hebben geleid, is onduidelijk wat het extra geld dat in 2013 en 2014 in de Belastingdienst is gestoken precies heeft opgeleverd. Met het oog op een doelmatige inzet van publieke middelen en goede verantwoording over de besteding daarvan, is het volgens ons van belang dat de Belastingdienst kan aantonen tot welke extra opbrengsten de extra investeringen hebben geleid of nog zullen leiden.
De Belastingdienst blijkt deze relatie niet volledig te kunnen leggen. Dit is onder andere te wijten aan het personeelsadministratiesysteem van de dienst. Tijdens de uitvoering van de business case bleek dat dit systeem niet geschikt was om de extra personele inzet voor de intensivering van toezicht en invordering afzonderlijk vast te leggen en te volgen.

Plannen zijn deels anders uitgevoerd
Bij de onduidelijkheid over de opbrengst van de investeringen in de Belastingdienst speelt verder mee dat diverse maatregelen die deel uitmaakten van de business case niet, of anders, zijn uitgevoerd dan oorspronkelijk gepland, zonder dat de Belastingdienst de verantwoordelijken binnen het Ministerie van Financiën hierover van tevoren had geïnformeerd.

Ook organisatorisch is er het nodige mis gegaan tijdens de uitvoering van de business case. Zo heeft de Belastingdienst bij het opstellen van de plannen te licht gedacht over de tijd die moest worden uitgetrokken voor de werving en selectie van extra personeel en de benodigde opleidingen. In de praktijk bleek dit een veel grotere opgave dan voorzien.

Verantwoording in gedrang door eenzijdige focus op verdienmodel
Het ontbreken van een goede verantwoording over wat het extra geld dat in de Belastingdienst is gestoken precies heeft opgeleverd, heeft naar ons oordeel ook een dieper liggende oorzaak. Het kabinet-Rutte/Asscher heeft er in het regeerakkoord van 2012 voor gekozen om de Belastingdienst, die te kampen had met de gevolgen van bezuinigingen in de voorafgaande jaren, extra geld toe te kennen - maar alleen onder de voorwaarde dat hier extra opbrengsten tegenover zouden staan. In zo’n context ontstaat het risico dat er business cases worden geschreven met de belofte van een politiek bepaalde opbrengst als uitgangspunt. Om te kunnen nagaan of die beloofde opbrengst daadwerkelijk wordt gerealiseerd, is logischerwijs een afzonderlijke registratie nodig van het extra budget, de extra mensen, de extra activiteiten en de extra opbrengsten. Zijn de voorwaarden voor deze afzonderlijke registratie niet vervuld, dan kan niet worden nagegaan of de maatregelen uit de business case hebben geresulteerd in de beloofde opbrengst. Er is dan dus geen zicht op de effectiviteit van de extra inzet. Door het ontbreken van zicht op de effectiviteit wordt vervolgens de verantwoording aan de Tweede Kamer over de inzet van extra geld voor toezicht en invordering en de opbrengst daarvan, belemmerd.

Tweede Kamer alleen op hoofdlijnen geïnformeerd
De Tweede Kamer is van meet af aan alleen op hoofdlijnen geïnformeerd over de intensivering van toezicht en invordering bij de Belastingdienst. Het is op basis van deze informatie wel mogelijk om vast te stellen of de beloofde extra belastingopbrengsten zijn gehaald, maar niet of dit is te danken aan het extra budget dat aan de Belastingdienst is toegekend. De Tweede Kamer kan zodoende niet bepalen of de Belastingdienst de doelen van de business case heeft gerealiseerd zoals beoogd.

Aanbevelingen

Aan de minister van Financiën
De minister van Financiën bevelen wij aan ervoor te zorgen dat voorafgaand aan de ontwikkeling van business cases de monitoring van de voortgang en de vastlegging van managementinformatie daarover goed is georganiseerd. Achteraf moet een transparante verantwoording over de relatie tussen investeringen en opbrengsten mogelijk zijn. Deze aanbeveling geldt in het bijzonder voor de verdere uitwerking van de Investeringsagenda voor de Belastingdienst. Wij realiseren ons overigens dat het goed in beeld brengen van gerealiseerde extra opbrengsten die het gevolg zijn van extra inzet van middelen, geen eenvoudige opgave is. Indien de minister van Financiën op deze wijze de invulling van de Investeringsagenda wil onderbouwen, bevelen wij hem aan vooraf aan te geven in welke mate goede realisatie-informatie beschikbaar zal zijn.

Wat de Belastingdienst betreft bevelen wij de minister van Financiën daarnaast aan om de effectiviteit van de invordering te blijven verbeteren. Dit vereist dat de minister gaat werken aan meer zicht op de omvang van de gemiste belastinginkomsten oftewel de ‘tax gap’. Welke groepen van belastingplichtigen dragen (al dan niet moedwillig) te

weinig belasting af? Met informatie hierover kan de capaciteit van de Belastingdienst gerichter worden ingezet, namelijk daar waar de 'tax gap' het grootst is. Wij denken dat een gerichte analyse van de 'tax gap' past binnen de toekomstplannen voor de Belastingdienst die de staatssecretaris van Financiën in mei 2015 in zijn Investeringsagenda heeft gepresenteerd. Intelligent gebruik van data voor beter toezicht vormt hierin één van de centrale elementen.

Aan de Tweede Kamer
Wij bevelen de Tweede Kamer aan om bij de tenuitvoerlegging van de Investeringsagenda voor de Belastingdienst nadrukkelijk oog te houden voor de noodzakelijke transparantie over de relatie tussen investeringen en opbrengsten. Wij merken op dat ook dit geen eenvoudige opgave is.

Meer in het algemeen bevelen wij aan om bij de behandeling van toekomstige investeringsplannen van ministers expliciet aandacht te vragen voor een transparante verantwoording waarin de relatie tussen investeringen en opbrengsten zichtbaar en volgbaar wordt gemaakt. Het ontbreken van zicht op bereikte resultaten is namelijk niet uniek voor de situatie bij de Belastingdienst die in dit rapport centraal staat. Ook uit andere Rekenkameronderzoeken is naar voren gekomen dat departementen slecht in staat zijn om aan te tonen dat intensiveringen van beleid, al dan niet in de vorm van business cases, hebben geleid tot de gewenste opbrengsten.[1]

Aan minister en Tweede Kamer gezamenlijk
Wij bevelen zowel de minister van Financiën als de Tweede Kamer aan om in de toekomst oog te hebben voor het gegeven dat voor het doelmatiger functioneren van een uitvoeringsdienst als de Belastingdienst veelal een initiële investering nodig is, bijvoorbeeld in de ICT. Bij de eerder doorgevoerde bezuinigingen op de Belastingdienst is uitsluitend gesneden in de budgetten, waardoor de ICT van de dienst niet up-to-date is gehouden. De gebrekkige verantwoording over de business case 'Intensivering toezicht en invordering' is deels hieraan te wijten.

Wij zien in dit verband de Investeringsagenda als een positieve ontwikkeling, omdat hierin juist wél rekening wordt gehouden met de noodzaak van een initiële investering om de Belastingdienst te kunnen hervormen.

Reactie minister en nawoord Algemene Rekenkamer

De minister van Financiën heeft op 26 januari 2016 een reactie gegeven op ons onderzoek. Hij is het eens met onze conclusies dat een relatie tussen de investeringen en opbrengsten niet direct te leggen is, dat de plannen uit de business case deels anders zijn uitgevoerd dan oorspronkelijk was bedacht en dat te licht is gedacht over de tijd die nodig was voor de werving en selectie van extra personeel en de benodigde opleidingen. Ter nuancering geeft hij daarbij aan dat wel aannemelijk is gemaakt dat de extra ontvangsten het resultaat zijn van de extra inspanningen. Volgens de minister zijn de afwijkingen ten opzichte van de plannen in het licht van de ontwikkelingen verstandig geweest; ze hebben veel opgeleverd. De organisatie rond de werving, selectie en opleiding van personeel voor de Belastingdienst is inmiddels weer volwaardig. Voor de uitvoering van de investeringsagenda kunnen hiervan de vruchten worden geplukt, aldus de minister.
Voorts geeft de minister aan dat de Tweede Kamer in de halfjaarsrapportages en de

1 Voorbeelden zijn de investeringen in het kader van het ketenprogramma 'Afpakken', de fusie waaruit de Nederlandse Voedsel- en Warenautoriteit is ontstaan, en het extra geld dat is gestoken in het programma 'Compacte rijksdienst'.

jaarverslagen van het Ministerie van Financiën steeds is geïnformeerd over de realisatie van het belangrijkste doel van de business case intensivering toezicht en invordering, het genereren van extra belastingopbrengsten.
De minister geeft tot slot aan te hebben geleerd van de business case en deze lessen mee te zullen nemen in de opzet van de monitoring van de toezichtsactiviteiten in het kader van de investeringsagenda. Monitoring van het nalevingstekort zal deel uitmaken van de activiteiten in het kader van de investeringsagenda.

In ons nawoord schrijven wij dat wij zullen blijven volgen hoe bij de uitvoering van de Investeringsagenda invulling wordt gegeven aan de lessen die zijn geleerd uit de business case op het punt van planning, monitoring en rapportage. Daarnaast blijven we aandacht vragen voor de berekening van de tax gap, waarin behalve het nalevingstekort (het bedrag aan gemiste belastinginkomsten als gevolg van verkeerd ingevulde of onvolledige aangiften) onder meer ook het zogenoemde *dark number* wordt meegenomen: het bedrag aan gemiste inkomsten dat onbekend is doordat belastingplichtigen volledig uit het zicht van de Belastingdienst weten te blijven. Dat stelt de Belastingdienst in staat om zijn toezichtscapaciteit nog gerichter in te zetten.

1 Inleiding

1.1 Extra inzet Belastingdienst vastgelegd in business case

Toen VVD en PvdA in oktober 2012 het regeerakkoord *Bruggen slaan* sloten (Informateurs, 2012), werd daarin opgenomen dat de Belastingdienst vanaf 2013 structureel meer geld zou krijgen. Dit geld was bedoeld om extra belastingopbrengsten voor het Rijk te genereren. De onderbouwing van de benodigde investeringen in relatie tot de beoogde extra inkomsten had de Belastingdienst kort voor het verschijnen van het regeerakkoord uitgewerkt in een interne ‘business case’: een soort verdienmodel.[2] Kern van het verdienmodel was dat met extra investeringen - bijvoorbeeld door meer controles bij bedrijven en meer witwasonderzoeken - meer geld bij belastingplichtigen kon worden geïnd zonder verhoging van de belastingtarieven.

Diverse departementen en departementale diensten stellen tegenwoordig business cases op, waarmee zij van tevoren aangeven welke baten met een bepaalde inzet van geld zijn te verwachten en op welke termijn.
Het Ministerie van Financiën hanteert in de *Handleiding publieke business case* (Financiën, 2015c) de volgende definitie van een business case: “Een (publieke) business case is een analyse-instrument dat de financiële consequenties van een project inzichtelijk maakt, waarmee de uitgaven, ontvangsten en risico’s van een project in kaart gebracht en geanalyseerd worden.”

De hoofdlijnen van de business case heeft de staatssecretaris van Financiën op 10 december 2012 in een brief aan de Tweede Kamer toegelicht. De voorgestelde investeringen en beoogde opbrengsten waren als volgt:

Tabel 1 **Investeringen en opbrengsten business case ‘Intensivering toezicht en invordering’ (in miljoenen euro’s)***

	2013	1014	2015	2016	2017	Structureel
Investering	108	169	157	157	157	157
Opbrengsten**	265	533	533	566	623	663

* De totale apparaatsuitgaven voor de Belastingdienst bedroegen in 2013 en 2014 respectievelijk € 3.187 miljoen en € 3.210 miljoen. De totale belastingopbrengsten waren in deze jaren € 130.538 miljoen en € 139.155 miljoen op EMU-basis. Bron: Regeerakkoord VVD-PvdA ‘Bruggen slaan’ (2012).
** Bij de hier weergegeven opbrengsten kan het gaan om bedragen die in een later jaar daadwerkelijk binnenkomen.

Het was de eerste keer dat de Belastingdienst in een plan voor de Tweede Kamer een directe relatie legde tussen investeringen in toezicht en invordering enerzijds en daarmee behaalde belastingopbrengsten anderzijds. Het leggen van zo’n directe relatie kan een goede besluitvorming en transparante verantwoording over de inzet van publiek geld ten goede komen. Of de gekozen aanpak ‘werkt’ kan dan als het goed is worden beoordeeld door na te gaan of de inzet conform plan is geïntensiveerd en of beoogde opbrengsten zijn gerealiseerd. Bovendien kan dit type benadering de Belastingdienst stimuleren om beter te kijken naar de effectiviteit van de eigen invordering. En dat is nodig om uiteindelijk de zogenoemde ‘tax gap’ (het verschil tussen de belasting die moet worden geïnd en het belastinggeld dat daadwerkelijk binnenkomt) te kunnen verkleinen.

2
Deze uitwerking is niet aangeboden aan de Tweede Kamer.

Vervult de business case ‘Intensivering toezicht en invordering’ van de Belastingdienst in de praktijk inderdaad deze rol? Wordt het plan behalve ter onderbouwing van het extra geld dat aan de dienst is toegekend, ook gebruikt als leidraad bij de uitvoering van het extra toezicht en als toetsingskader bij de beoordeling van de daarmee behaalde resultaten? Deze vragen vormen het vertrekpunt van dit onderzoek.

1.2 Context van dit onderzoek

Publieke business cases zijn de afgelopen jaren vaker (zijdelings) onderwerp geweest van onderzoeken van de Algemene Rekenkamer. De rode draad in onze bevindingen is dat business cases die bij de rijksoverheid worden opgesteld om bepaalde intensiveringen of bezuinigingen te voorzien van een financiële onderbouwing, in de uitvoeringsfase nogal eens ‘verzanden’, met als gevolg dat de verantwoording over de uiteindelijke realisatie gebrekkig is. Voorbeelden hiervan zagen wij in de verantwoording over het ketenprogramma ‘Afpakken’ bij het Ministerie van Veiligheid en Justitie, de fusie waaruit de Nederlandse Voedsel- en Warenautoriteit (NVWA) op 1 januari 2012 is ontstaan en in de realisatie van het programma ‘Compacte rijksdienst’ bij het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijkrelaties. Of de beoogde doelen (besparingen c.q. extra inkomsten) ook werkelijk zijn gerealiseerd, blijkt in deze voorbeelden achteraf niet eenduidig vast te stellen. Dit roept de vraag op of dit type business cases wel echt een bijdrage leveren aan het doelmatiger functioneren van organisaties. En ook: of business cases in deze vorm wel toegevoegde waarde hebben voor een transparante verantwoording over de inzet van publiek geld .

Dit zijn vragen die ook voor de Tweede Kamer relevant zijn om kritisch te overwegen, aangezien zij bij gelegenheid departementen *stimuleert* om business cases op te stellen.[3] Ook bij de totstandkoming van de business case over de intensivering van toezicht en invordering bij de Belastingdienst die in dit rapport centraal staat, heeft de Tweede Kamer een rol gespeeld. De Kamer vroeg in juni 2012 aan de staatssecretaris van Financiën om te laten uitwerken of het mogelijk was om met gerichte extra investeringen extra belastingopbrengsten te genereren, hetgeen de staatssecretaris toezegde (Financiën, 2012a). Deze aanpak is in oktober 2012 vastgelegd in het regeerakkoord *Bruggen slaan*.

1.3 Vraagstelling en normatiek

In dit rapport gaan we na hoe de Belastingdienst de business case ‘Intensivering toezicht en invordering’ in 2013 en 2014 heeft uitgevoerd en hoe de dienst verantwoording heeft afgelegd over de resultaten van deze business case. We hanteren daarbij de norm dat de relatie tussen de (extra) investeringen en de gegenereerde extra opbrengsten ook in de verantwoording te volgen moet zijn conform de opbouw van de business case. Dit is van belang met het oog op een goede verantwoording over de besteding van publieke middelen: de Tweede Kamer moet achteraf kunnen vaststellen of de uitvoerder van een business case (in dit geval de Belastingdienst) de in de business case genoemde doelen heeft gerealiseerd met het daarvoor beschikbaar gestelde geld. Daarbij vinden wij het van belang dat de Belastingdienst helder rapporteert (zowel intern als extern) over eventuele afwijkingen van de business case met grote inhoudelijke of financiële consequenties. Vanuit dit perspectief hebben wij de business case ‘Intensivering toezicht en invordering’ onder de loep genomen.

3
Zo werden het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV) en de Sociale Verzekeringsbank (SVB) in 2012 door de coalitiepartijen PvdA en VVD aangespoord om een business case op te stellen: “UWV en SVB kunnen mogelijk, zonder verdere aanpassingen van wetgeving, het toezicht zodanig versterken dat daardoor besparingen op uitkeringslasten worden gerealiseerd. Indien daartoe overtuigende business cases worden ontwikkeld, zal de capaciteit worden geïntensiveerd ten einde de besparingen te kunnen realiseren” (Informateurs, 2012).

Een tweede perspectief van waaruit we de business case 'Intensivering toezicht en invordering' hebben bekeken is dat van de actualiteit.
De Belastingdienst is anno 2015 bezig met de uitwerking van de toekomstplannen voor de dienst zoals vastgelegd in de Investeringsagenda (Financiën, 2015b; 2015d). Uit de Investeringsagenda spreekt een type benadering die vergelijkbaar is met het uitgangspunt van de business case 'Intensivering toezicht en invordering': het extra geld dat de dienst de komende jaren wordt toegekend is nadrukkelijk bedoeld om extra opbrengsten te genereren. De aanbevelingen die wij doen naar aanleiding van de business case 'Intensivering toezicht en invordering' kunnen daarom ook dienen als aandachtspunten voor de uitwerking van de Investeringsagenda.

1.4 Leeswijzer

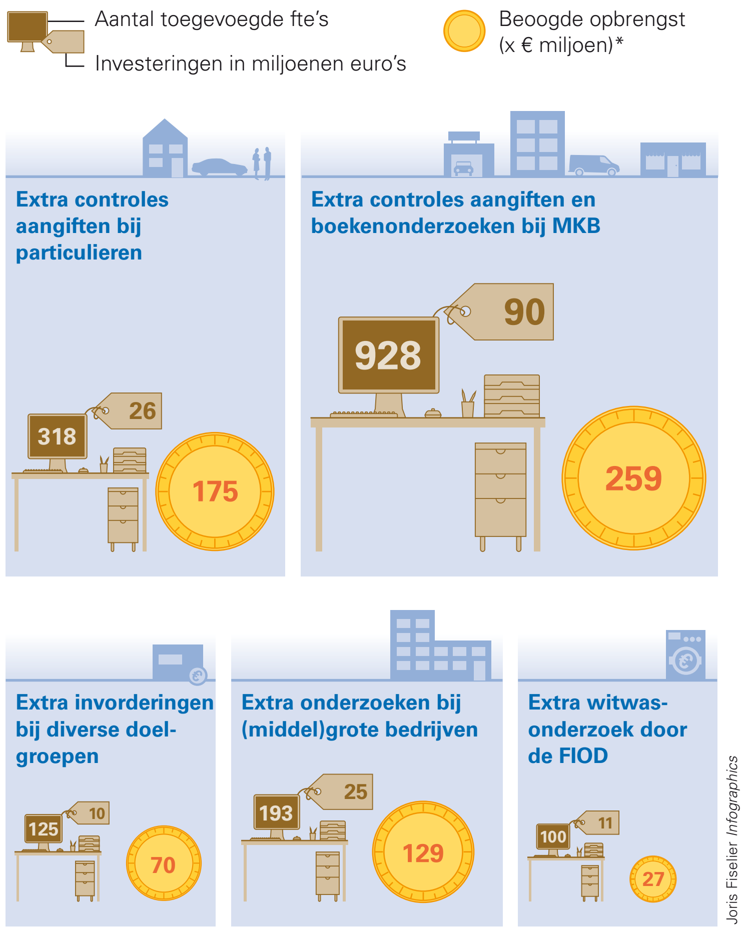
Hoofdstuk 2 bevat onze analyse van de manier waarop de Belastingdienst de business case 'Intensivering toezicht en invordering' heeft uitgevoerd en zich daarover heeft verantwoord. Onze conclusies en aanbevelingen zijn opgenomen in hoofdstuk 3. Deze hebben zowel betrekking op de specifieke casus rond de intensivering van toezicht en invordering als op het instrument business case als zodanig. Ook de bredere context van actuele ontwikkelingen binnen de Belastingdienst hebben we in onze conclusies en aanbevelingen betrokken.
In hoofdstuk 4 hebben wij de reactie samengevat die wij op 26 januari 2016 hebben ontvangen van de minister van Financiën. Ook ons nawoord is in dit slothoofdstuk opgenomen.

2 Uitvoering business case ‘Intensivering toezicht en invordering’

In het regeerakkoord van het kabinet-Rutte/Asscher (Informateurs, 2012) is opgenomen dat de Belastingdienst vanaf 2013 structureel meer geld krijgt om structureel extra belastingopbrengsten te genereren. In december 2012 stuurde de staatssecretaris van Financiën een brief aan de Tweede Kamer waarin hij op hoofdlijnen toelichtte welke maatregelen hij wilde nemen om deze extra opbrengsten te realiseren. Voorbeelden daarvan zijn extra controles bij bedrijven en meer witwasonderzoeken. Een en ander zou worden gerealiseerd door extra medewerkers aan te nemen; hiertoe werd de personele capaciteit van de Belastingdienst structureel met € 157 miljoen versterkt. Volgens de staatssecretaris zouden de extra controles en onderzoeken leiden tot extra belastingopbrengsten van € 265 miljoen in 2013 (oftewel 0,2% extra inkomsten) en € 533 miljoen in 2014 (oftewel 0,38% extra inkomsten) (Financiën, 2012b).

De onderbouwing van de bedragen, zoals vermeld in het regeerakkoord en in de zojuist genoemde brief aan de Tweede Kamer, werd door de Belastingdienst vastgelegd in een interne business case. Hierin was uitgewerkt wat de mogelijkheden waren om door extra investeringen ook extra opbrengsten te genereren en wat hiervoor op het gebied van personeelsuitbreiding en opleiding voor nodig was.

Figuur 1 **Opzet van de business case ‘Intensivering toezicht en invordering’**



* De in deze figuur opgenomen opbrengsten zijn de structurele opbrengsten vanaf 2018. Het verschil met de totale opbrengst zoals vermeld in tabel 1 wordt veroorzaakt door afrondingsverschillen en kleine aanpassingen naar aanleiding van controle door de Auditdienst Rijk.

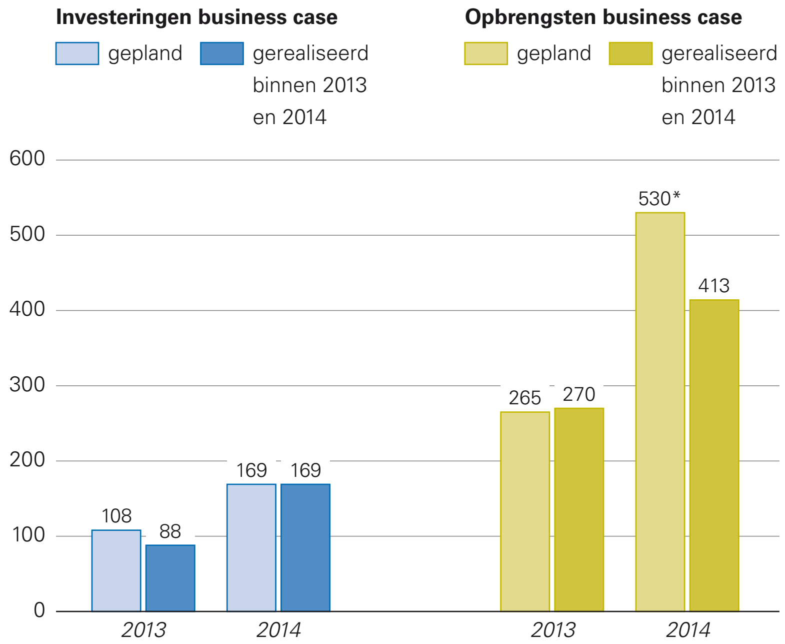
De Belastingdienst onderscheidde in de business case vijf werkgebieden (zie figuur 1) waarop de dienst vanaf 2013 zijn activiteiten structureel wilde intensiveren. Binnen elk werkgebied zijn verscheidene activiteiten c.q. maatregelen geformuleerd. Met de business case heeft de Belastingdienst voor een afgebakende set van maatregelen een concrete relatie gelegd tussen investeringen en opbrengsten.

In dit hoofdstuk gaan we in op de uitvoering van de business case in 2013 en 2014. Was de opbrengst conform de verwachtingen? (§ 2.1) Is dit resultaat in de verantwoording terug te voeren op de opzet van de business case? (§ 2.2) Welke lessen kunnen er worden getrokken uit de manier waarop de business case in de praktijk is uitgevoerd? (§ 2.3). En is de Tweede Kamer goed geïnformeerd over de voortgang in de uitvoering? (§ 2.3)

2.1 Belastingopbrengst intensivering toezicht en invordering in 2013 en 2014

In 2013 en 2014 heeft de Belastingdienst gerapporteerd over de realisatie van de geplande investeringen en de extra opbrengsten; zie figuur 2.

Figuur 2 **Geplande en gerealiseerde investeringen en extra opbrengsten 2013 en 2014**
In miljoenen euro's



* In het regeerakkoord van oktober 2012 is een geraamde opbrengst van € 533 miljoen opgenomen. De Belastingdienst heeft dit bedrag op basis van een kort daarna afgeronde audit van de Auditdienst Rijk bijgesteld naar € 530 miljoen.

Bronnen: regeerakkoord VVD-PvdA 'Bruggen slaan' (2012); interne monitoringrapportages Belastingdienst (2013, 2014)

De hier weergegeven extra opbrengsten geven alleen een totaalbeeld. De Belastingdienst heeft het extra budget niet als afzonderlijke geldstroom gevolgd. Daardoor is niet vast te stellen of de opbrengsten werkelijk het resultaat zijn van de maatregelen die met het extra budget zijn genomen. Wij gaan hier in § 2.2 nader op in.

2.1.1 Belastingopbrengst 2013: hoger dan verwacht

De Belastingdienst heeft naar eigen zeggen over 2013 een iets hogere (extra) belastingopbrengst weten te realiseren dan verwacht, namelijk € 270 miljoen. Dit is € 5 miljoen meer dan in de business case werd verwacht. Tegelijkertijd zijn er in 2013 minder medewerkers geworven dan gepland. De Belastingdienst berekende op basis van het aantal geworven medewerkers dat € 20 miljoen van het budget voor 2013 niet was uitgegeven. Dit bedrag is vervolgens teruggeboekt. Dit is vastgelegd in de memorie van toelichting bij de gewijzigde begrotingsstaten 2013 van het Ministerie van Financiën en de Nationale Schuld (Financiën, 2013).

2.1.2 Belastingopbrengst 2014: lager dan verwacht

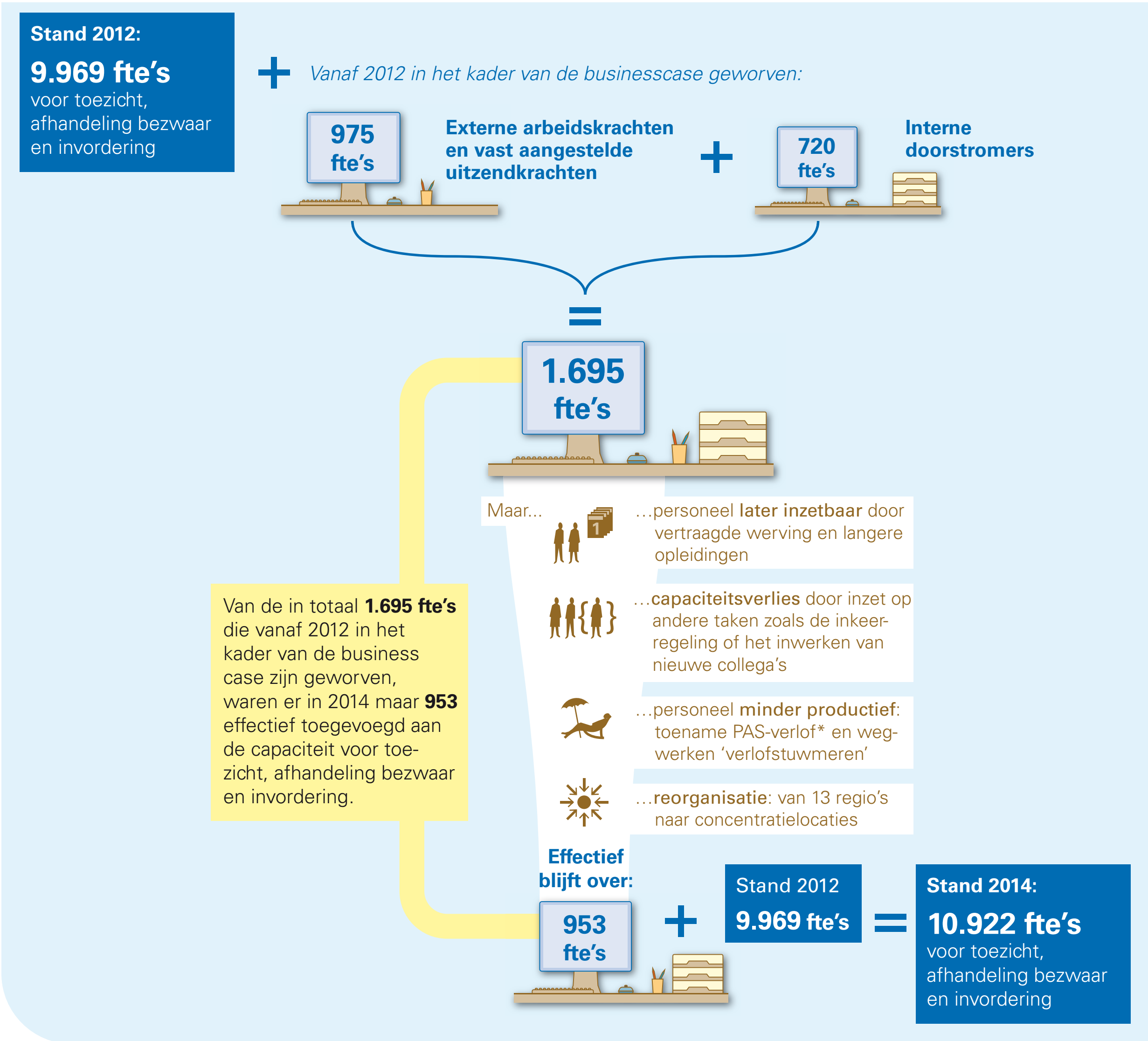
In 2014 bleef de extra belastingopbrengst achter bij de verwachting in de business case. Er kwam volgens de Belastingdienst € 413 miljoen extra binnen, € 117 miljoen minder dan gepland. De staatssecretaris van Financiën verwachtte echter dat de opbrengsten over 2014 nog zouden oplopen. In de eerste monitor over 2015 staat dat de achterblijvende belastingopbrengst inderdaad deels is ingelopen, dankzij een kasontvangst van € 56 miljoen over 2014 in de eerste vier maanden van 2015. De belastingopbrengst was overigens op dat moment per saldo nog wel € 61 miljoen lager dan gepland.

De Belastingdienst noemt als belangrijkste oorzaken van het verschil tussen verwachte en gerealiseerde extra ontvangsten:

- *Trage kasstroom*
  Bij het opstellen van de business case waren er weinig tot geen ervaringscijfers beschikbaar over het tempo van de kasstroom. Voor de berekening van de kasstroom zijn per toezichtsmaatregel aannames gedaan, bijvoorbeeld over het percentage bezwaar per kalenderjaar. Er is volgens de Belastingdienst zelf onvoldoende rekening gehouden met het gegeven dat in de praktijk bij de belastingheffing correcties in het voordeel van de belastingbetaler sneller worden uitbetaald dan dat betalingen van belastingplichtigen binnenkomen.
- *Lager tarief inkomstenbelasting*
  Het werkelijke tarief voor de inkomstenbelasting bleek lager te liggen dan was aangenomen in de business case.
- *Werving en opleiding tijdrovender dan voorzien*
  De werving van de extra medewerkers voor de intensivering van toezicht en invordering duurde langer dan verwacht en meer medewerkers dan voorzien moesten een lang opleidingstraject volgen. Hierdoor zijn medewerkers later dan gepland ingezet voor de intensivering van toezicht en invordering.

Conform de business case zijn de extra medewerkers vooral ingezet op controles, invorderingen en daaruit voortvloeiende bezwaarprocedures. Effectief ging het in 2014 ten opzichte van 2012 om 596 fte's meer voor de uitvoering van controles, 307 fte's meer voor de uitvoering van invorderingen en 50 fte's meer voor de afhandeling van bezwaar en beroep.

Figuur 3 **Effectieve toename toezichtscapaciteit**



* PAS-verlof: verlof in het kader van de Partiële Arbeidsparticipatie Senioren Regeling

Joris Fiselier *Infographics*

2.2 Opzet van de business case

2.2.1 Geen zicht op relatie tussen investeringen en opbrengsten

Investeringen niet afzonderlijk te volgen

Het extra geld dat de Belastingdienst met ingang van 2013 heeft gekregen voor de intensivering van toezicht en invordering diende vooral om de salaris- en overheadkosten van de nieuw te werven Belastingdienstmedewerkers te betalen. Daarnaast was geld nodig voor het opleiden van medewerkers. Het extra budget is toegevoegd aan het totale budget van de Belastingdienst en is daardoor sindsdien niet meer te volgen geweest als afzonderlijke geldstroom.

De nieuwe Belastingdienstmedewerkers werden bovendien toegevoegd aan de bestaande groep van toezichtsmedewerkers en werden niet afzonderlijk geregistreerd.

Dit was binnen het personeelssysteem van de Belastingdienst niet mogelijk. De extra investeringen, mensen en opleidingen in het kader van de intensivering van toezicht en invordering konden dus niet afzonderlijk worden gevolgd. De Belastingdienst heeft ons desgevraagd laten weten dat het, los van de beperkingen in de registratiesystematiek, in de praktijk ook efficiënter was om de nieuwe medewerkers toe te voegen aan de bestaande groep van toezichtsmedewerkers.

Wel monitoring uitvoering maatregelen en realisatie opbrengsten
De Belastingdienst heeft ervoor gekozen te meten hoeveel extra toezichts- en invorderingswerkzaamheden er vanaf 2013 zijn uitgevoerd in vergelijking met een ijkpunt gebaseerd op de productie in 2011. Ook wordt per maatregel gemeten wat het verschil is tussen de vastgestelde basisopbrengst (het ijkpunt) en de gerealiseerde opbrengst in de jaren erna.

Relatie tussen investeringen en opbrengsten niet rechtstreeks te leggen
Wij stellen vast het efficiencyvoordeel dat ontstaat door nieuwe medewerkers toe te voegen aan de bestaande groep van toezichtsmedewerkers, een keerzijde heeft: het zicht op de relatie tussen de investeringen die zijn gedaan voor de intensivering van toezicht en invordering en de opbrengsten ervan, kan niet meer rechtstreeks worden gelegd. Er kan immers niet worden bepaald hoeveel van de extra personele capaciteit is ingezet voor uitvoering van de maatregelen uit de business case. Onduidelijk is dus hoeveel er extra aan belastinggeld is ingevorderd als gevolg van de inzet van extra personeel. Dit was de Belastingdienst al begin 2013 duidelijk. Men wist dat het waarschijnlijk niet mogelijk zou zijn om de investeringen en opbrengsten één-op-één aan elkaar te koppelen.

2.2.2 Beoogde intensivering van boekenonderzoeken weinig ambitieus

De business case is van meet af aan gericht geweest op versterking van het toezicht door meer controles. De Belastingdienst is daartoe onder meer extra boekenonderzoeken gaan uitvoeren bij zowel grote ondernemingen als het midden- en kleinbedrijf. De opbrengsten hiervan zullen, zo is de verwachting, geleidelijk gaan oplopen: van nihil in 2013 en € 29 miljoen in 2014 tot uiteindelijk € 169 miljoen structureel vanaf 2018 (op een totale verwachte opbrengst van € 663 miljoen).

De Belastingdienst meet de opbrengst van de extra boekenonderzoeken in aantallen aangiftes die extra worden gecontroleerd ten opzichte van het aantal controles dat als ijkpunt is genomen. Als ijkpunt heeft de Belastingdienst gekozen voor het aantal boekenonderzoeken dat is uitgevoerd in 2011. Wij hebben vastgesteld dat tussen 2006 en 2011 - vóór de intensivering van toezicht invordering - het jaarlijkse aantal boekenonderzoeken was gedaald van 70.000 naar 36.700. Volgens ons is het relatief ‘gemakkelijk’ om ten opzichte van dit ijkpunt extra boekenonderzoeken te realiseren.

2.2.3 Diverse maatregelen niet of anders uitgevoerd dan gepland

De Belastingdienst is een aantal keer afgeweken van de voorgestelde maatregelen in de interne business case. Hierover is achteraf intern gerapporteerd. We onderscheiden drie soorten afwijkingen:

4
De capaciteit die nodig was voor de afhandeling van de inkeerregeling heeft de Belastingdienst gehaald uit de controle op aangiften inkomensbelasting. Eén van de maatregelen in de business case ‘Intensivering toezicht en invordering’ was een uitbreiding van de controles op aangiften inkomensbelasting.

1. *Afwijking vanwege politieke ontwikkelingen*

De Belastingdienst heeft in 2013 zwartspaarders tot 1 juli 2014 de mogelijkheid gegeven om (buitenlands) vermogen dat zij eerder niet hadden aangegeven, alsnog boetevrij of met een lage boete vrijwillig aan te geven. Het ging om een tijdelijke regeling die verband hield met de Wet vereenvoudiging formeel verkeer Belastingdienst, die op dat moment door de staatssecretaris van Financiën werd voorbereid. In plaats van de verwachte 1.000 hebben 15.000 mensen gebruikgemaakt van deze zogenoemde inkeerregeling. De Belastingdienst had daarom extra capaciteit nodig voor de uitvoering van de regeling. Deze is deels uit de capaciteit gehaald die oorspronkelijk aan de dienst was toegevoegd voor de intensivering van toezicht en invordering.[4] De inkeerregeling leverde in 2014 een kasontvangst van circa € 108 miljoen op.

2. *Afwijking vanwege innovatie en nieuwe technieken*

De Belastingdienst zet sinds 2013 sterk in op een informatiegestuurde aanpak op basis van 'data analytics': het slimmer analyseren van informatie uit verschillende ICT-systemen. De ontwikkeling van deze nieuwe aanpak in de zogeheten 'broedkamer' (waarvoor specialisten op het gebied van data analytics moesten worden geworven) is deels gefinancierd met het extra geld dat aan de Belastingdienst was toegekend voor de intensivering van toezicht en invordering. Data analytics maakte echter geen deel uit van de business case.

3. *Afwijking vanwege interne keuze voor andere activiteiten*

De Belastingdienst heeft in 2013 brieven verstuurd aan fiscaal intermediairs en accountantskantoren waarin werd aangekondigd dat er intensiever zou worden gecontroleerd op aangiften omzetbelasting. De opbrengst van deze handhavingscommunicatie (€ 65 miljoen) is achteraf toegeschreven aan de intensivering van toezicht en invordering. Versterken van handhavingscommunicatie (en daarmee van het toezicht *vooraf*) maakte echter geen deel uit van de business case. De business case richtte zich juist op versterking van het toezicht door meer controles *achteraf*.

In de hier beschreven afwijkingen is (a) geld dan wel capaciteit bestemd voor de uitvoering van de business case gebruikt voor andere doelen, respectievelijk is (b) de opbrengst van een activiteit die niet was opgenomen in de business case toegerekend aan de opbrengsten van de business case. Vooraf is niet vastgelegd wie over dit soort afwijkingen een besluit zou moeten nemen en wat de gevolgen ervan zouden moeten zijn voor de aanpassing aan de oorspronkelijke business case. De directie Financieel-Economische Zaken, de Inspectie der Rijksfinanciën en de directie Algemene Financiële en Economische Politiek (onder meer betrokken bij de business case via een stuurgroep) zijn voorafgaand aan de uitvoering van de aangepaste plannen niet geïnformeerd over deze afwijkingen en de consequenties ervan.

Wij kunnen ons voorstellen dat in sommige gevallen afwijkingen van de business case voor de hand hebben gelegen. Immers, regelingen die voortkomen uit politieke ontwikkelingen, zoals de inkeerregeling, moet de Belastingdienst uitvoeren; en daar is capaciteit voor nodig. Het is bovendien mogelijk dat de toepassing van nieuwe data-analysetechnieken respectievelijk preventieve handhavingscommunicatie als effect heeft dat belastingbetalers beter aan hun verplichtingen voldoen.

Wij vinden echter wel dat, als geld van de business case wordt gebruikt voor activiteiten *buiten* de business case, daar vooraf een expliciet besluit over moet worden genomen door de eindverantwoordelijke voor de business case. Dat is van belang omdat er een totaaloverzicht moet blijven van de business case, zowel voor de sturing van het proces als voor de verantwoording over de resultaten. Ook vinden wij dat de bij de business case betrokken partijen voorafgaand aan de uitvoering over dit soort afwijkingen moeten worden geïnformeerd.

Wij vinden daarnaast dat, als geld van de business case wordt gebruikt voor andere maatregelen, inzichtelijk moet worden gemaakt welke gevolgen deze afwijkingen hebben voor de bedragen in de oorspronkelijke business case. Als dat niet wordt vastgelegd, maken dit soort verschuivingen in de wijze waarop geld en capaciteit worden ingezet het bijkans onmogelijk om de relatie tussen investering en opbrengst te blijven volgen.

2.3 Organisatie uitvoering van de business case

2.3.1 Werving, selectie en opleidingen grotere opgave dan voorzien

De interne werving van medewerkers voor de intensivering van toezicht en invordering heeft binnen de Belastingdienst gezorgd voor beweging in de organisatie. Voor veel medewerkers ontstonden er doorstroomkansen die er door de bezuinigingen van de afgelopen jaren lange tijd niet waren geweest. Dat gegeven, samen met de instroom van externe kandidaten, heeft gezorgd voor vernieuwing en verjonging binnen de dienst.

Het *proces* naar dit positieve resultaat is echter niet optimaal verlopen. Zoals hiervoor vermeld (zie § 2.1.2) heeft de werving van externe medewerkers aanzienlijke vertraging opgelopen ten opzichte van de planning. Onder hoge tijdsdruk moest een groot aantal medewerkers worden geworven. Vooraf heeft de Belastingdienst geen inschatting gemaakt van de haalbaarheid van de wervingsdoelstellingen. In de praktijk bleken de doelstellingen te ambitieus en ontstonden knelpunten in de uitvoering van de werving, selectie en opleiding van nieuwe medewerkers.

Zo is door tijdsdruk de informatievoorziening aan sollicitanten niet optimaal geweest. Kandidaten kregen niet altijd tijdig inzicht in de planning van de gesprekken, de opleidingseisen en de bij de nieuwe functie behorende rechtspositie. En ofschoon de werving werd ondersteund door een daartoe aangeschaft recruitment systeem, ontbrak een gedegen ICT-ondersteuning van de plaatsing van kandidaten. Voor het bijhouden van de gegevens van de mogelijk geschikte kandidaten werd gebruikgemaakt van een excel-spreadsheet. De invoer van deze gegevens gebeurde handmatig omdat er geen koppeling was met het recruitment systeem. Dit heeft tot gevolg gehad dat risico's zijn ontstaan voor de integriteit van de data: een excelbestand is gevoelig voor verminking en er is geen controle op de juistheid en volledigheid van de bewerkingen.

Overigens heeft de Belastingdienst gaandeweg het wervingstraject wel lerend vermogen laten zien. Er zijn gedurende het proces uitgebreide en systematische procesbeschrijvingen ontwikkeld, waardoor meer uniformiteit is ontstaan in het wervingsproces. Daarnaast heeft de Belastingdienst gedurende het traject afspraken gemaakt over de bevoegdheden en verantwoordelijkheden rond de werving en selectie. Hierdoor is

onder meer duidelijkheid ontstaan over wie verantwoordelijk is voor het opstellen van de vacaturetekst, het maken van afspraken met kandidaten en de uiteindelijke selectie.

Eind 2014 zijn alle vacatures voor de intensivering van toezicht en invordering gevuld en daarmee zijn volgens de Belastingdienst - conform het uitgangspunt dat de kosten zijn gemaakt wanneer het personeel is aangenomen - de investeringsuitgaven volledig uitgegeven. De werkelijke kosten die zijn gemaakt voor het extra personeel kunnen hiervan afwijken als de salariskosten van de medewerkers die zijn geworven in werkelijkheid hoger of lager zijn dan is aangenomen in de interne business case.

2.4 Verantwoording over business case aan Tweede Kamer

De Tweede Kamer is tijdig en conform afspraak door de staatssecretaris en de minister van Financiën geïnformeerd over de voortgang van de business case ‘Intensivering toezicht en invordering’ bij de Belastingdienst. We zien echter wel dat de Tweede Kamer niet over alle onderwerpen met dezelfde diepgang is geïnformeerd.
Zowel in de halfjaarsrapportage van de Belastingdienst als in het jaarverslag van het Ministerie van Financiën is de Tweede Kamer geïnformeerd over de voortgang van de business case.

In de meeste (maar niet in alle) halfjaarsrapportages van de Belastingdienst wordt de realisatie van de opbrengsten vermeld. Over de voortgang van de maatregelen (de verrichte extra controles, onderzoeken en invorderingsacties) wordt beperkt gerapporteerd. Ook over de investeringen (uitgaven aan werven en opleiden van medewerkers) wordt summier informatie verstrekt.

In het jaarverslag van het Ministerie van Financiën over 2013 wordt gerapporteerd dat “de intensivering van het toezicht zowel in aantallen extra controles en onderzoeken als in extra opbrengsten nagenoeg is gerealiseerd”. In het jaarverslag over 2014 geeft de minister in euro’s weer wat de geplande en gerealiseerde opbrengsten zijn. Hij geeft daarbij een verklaring voor het feit dat de opbrengsten in 2014 (zoals besproken in § 2.1.2) zijn achtergebleven bij de raming.

Afwijkingen van de business case, zoals het toerekenen van de opbrengsten van een handhavingscommunicatie actie aan de intensivering van toezicht en invordering (zie § 2.2.3) zijn niet aan de Tweede Kamer gemeld. Wij denken dat het de transparantie van de rapportage over de business case ‘Intensivering invordering en toezicht’ ten goede zou komen als de staatssecretaris de Tweede Kamer zou informeren over wijzigingen met grote financiële of inhoudelijke consequenties.

3 Conclusies en aanbevelingen

3.1 Conclusies

3.1.1 Belastingdienst kan relatie tussen investeringen en opbrengsten niet volledig verantwoorden

Ofschoon het aannemelijk is dat de investeringen in het kader van de business case tot extra belastinginkomsten hebben geleid, is onduidelijk wat het extra geld dat in 2013 en 2014 in de Belastingdienst is gestoken, precies heeft opgeleverd. Met het oog op een doelmatige inzet van publieke middelen en goede verantwoording over de besteding daarvan, is het volgens ons van belang dat de Belastingdienst kan aantonen tot welke extra opbrengsten de extra investeringen hebben geleid of nog zullen leiden. Wat het extra geld dat in 2013 en 2014 in de Belastingdienst is gestoken aan belastinginkomsten heeft opgeleverd, is niet precies duidelijk. Met het oog op een doelmatige inzet van publieke middelen en een goede verantwoording over de besteding daarvan is het volgens ons van belang dat de Belastingdienst kan aantonen tot welke extra opbrengsten de extra investeringen hebben geleid of nog zullen leiden. De Belastingdienst blijkt deze relatie niet volledig te kunnen leggen. Dit is te wijten aan verscheidene factoren.

Om te beginnen zijn Belastingdienstmedewerkers die in 2013 en 2014 voor de intensivering van toezicht en invordering waren geworven, niet afzonderlijk geregistreerd. Dit was binnen het personeelssysteem van de Belastingdienst niet mogelijk. Het is zodoende niet vast te stellen hoeveel van deze mensen hebben gewerkt aan de maatregelen uit de business case. Daardoor kan er geen rechtstreekse relatie worden gelegd tussen de investeringen (uitgaven voor werven en opleiden van medewerkers) die sinds 2013 zijn gedaan voor de intensivering van toezicht en invordering bij de Belastingdienst, en de opbrengsten ervan.

Daarnaast is de Belastingdienst in een aantal gevallen afgeweken van de business case. Geld bestemd voor de business case is besteed aan andere activiteiten. Doordat de Belastingdienst de business case niet heeft aangepast naar aanleiding van deze veranderingen, is het extra lastig om een zuivere relatie tussen investering en opbrengst te leggen. De business case ‘Intensivering toezicht en verantwoording’ bevestigt daarmee het beeld dat wij eerder hebben waargenomen bij andere business cases van de rijksoverheid. Departementen blijken slecht in staat om business cases op te stellen waarin intensiveringen worden gerelateerd aan beloofde opbrengsten en deze vervolgens consistent uit te voeren.

Het ontbreken van een goede verantwoording over wat het extra geld dat in de Belastingdienst is gestoken precies heeft opgeleverd, heeft naar ons oordeel ook een dieper liggende oorzaak, die buiten de Belastingdienst ligt. Het kabinet-Rutte/Asscher heeft er in het regeerakkoord van 2012 voor gekozen om de Belastingdienst, die te kampen had met de gevolgen van bezuinigingen in de voorafgaande jaren, extra geld toe te kennen - maar alleen onder de voorwaarde dat hier extra opbrengsten tegenover zouden staan. In zo’n context ontstaat het risico dat er business cases worden geschreven met de belofte van een politiek bepaalde opbrengst als uitgangspunt.
Om te kunnen nagaan of die opbrengst daadwerkelijk wordt gerealiseerd, is logischerwijs een afzonderlijke registratie nodig van het extra budget, de extra mensen, de extra

activiteiten en de extra opbrengsten. Zijn de voorwaarden voor deze afzonderlijke registratie niet vervuld, dan kan niet worden nagegaan of de maatregelen uit de business case hebben geresulteerd in de beloofde opbrengst. Er is dan dus geen zicht op de effectiviteit van de extra inzet. Door het ontbreken van zicht op de effectiviteit wordt vervolgens de verantwoording aan de Tweede Kamer over de inzet van extra geld voor toezicht en invordering en de opbrengst daarvan, belemmerd.

3.1.2 Belastingdienst heeft te licht gedacht over vereisten rond personeel en ICT-ondersteuning

Bij het opstellen van de business case 'Intensivering toezicht en invordering' heeft de Belastingdienst onvoldoende aandacht gehad voor de uitvoerbaarheid van de benodigde werving, selectie en opleidingen. Gedurende de uitvoering bleek dat de organisatie niet voldoende capaciteit en ICT-ondersteuning had voor een wervingsopgave van deze omvang. Voor de werving, selectie en opleidingen moest veel meer tijd worden uitgetrokken dan was voorzien. Hierdoor kwam de benodigde extra toezichtscapaciteit deels later beschikbaar dan was voorzien. Dit was één van de redenen waarom de opbrengsten in 2014 lager waren dan geraamd.

Overigens heeft de doorstroom van medewerkers binnen de Belastingdienst en de instroom van externe kandidaten wel gezorgd voor vernieuwing en verjonging binnen de dienst.

3.1.3 Globale informatie aan Tweede Kamer biedt geen zicht op effectiviteit business case

De Tweede Kamer is van meet af aan alleen op hoofdlijnen geïnformeerd over de intensivering van toezicht en invordering bij de Belastingdienst. Het is op basis van deze informatie wel mogelijk om vast te stellen of de voorziene extra belastingopbrengsten zijn gehaald, maar niet of dit is te danken aan het extra budget dat aan de Belastingdienst is toegekend. De Tweede Kamer kan zodoende niet bepalen of de Belastingdienst de doelen van de business case heeft gerealiseerd zoals beoogd.

3.2 Aanbevelingen

De Belastingdienst is bezig met de uitwerking van de toekomstplannen voor de dienst zoals vastgelegd in de Investeringsagenda (Financiën, 2015b; 2015d). Uit de Investeringsagenda spreekt een manier van denken die vergelijkbaar is met het uitgangspunt van de business case 'Intensivering toezicht en invordering': het extra geld dat de dienst de komende jaren wordt toegekend is nadrukkelijk bedoeld om opbrengsten te genereren. De aanbevelingen die wij doen naar aanleiding van de business case 'Intensivering toezicht en invordering' kunnen daarom ook dienen als aandachtspunten voor de uitwerking van de Investeringsagenda.

3.2.1 Aan de minister van Financiën

Organiseer goede verantwoording als onderdeel van de business case

De minister van Financiën bevelen wij aan ervoor te zorgen dat tegelijk met de ontwikkeling van business cases de monitoring van de voortgang en de vastlegging van managementinformatie daarover goed is georganiseerd. Achteraf moet een transparante verantwoording over de relatie tussen investeringen en opbrengsten mogelijk

zijn. Deze aanbeveling geldt in het bijzonder voor de verdere uitwerking van de Investeringsagenda voor de Belastingdienst.

Wij realiseren ons overigens dat het goed in beeld brengen van gerealiseerde extra opbrengsten die het gevolg zijn van extra inzet van middelen, geen eenvoudige opgave is. Indien de minister van Financiën op deze wijze de invulling van de Investeringsagenda wil onderbouwen, bevelen wij hem aan vooraf aan te geven in welke mate goede realisatie-informatie beschikbaar zal zijn. Wij denken bovendien dat het de transparantie van de verantwoording over investeringen in business cases ten goede zou komen als de Tweede Kamer tussentijds wordt geïnformeerd over wijzigingen met grote financiële of inhoudelijke consequenties.

Bewerkstellig gerichtere inzet van toezichtcapaciteit
Wat de Belastingdienst betreft bevelen wij de minister van Financiën aan om de effectiviteit van de invordering te blijven verbeteren. Dit vereist dat de minister gaat werken aan meer zicht op de omvang van de gemiste belastinginkomsten oftewel de 'tax gap'. Waar bevinden zich de belastingplichtigen die al dan niet moedwillig (veel) te weinig belasting afdragen? Met informatie hierover kan de capaciteit van de Belastingdienst gerichter worden ingezet, namelijk daar waar de 'tax gap' het grootst is. Wij denken dat een gerichte analyse van de 'tax gap' past binnen de toekomstplannen voor de Belastingdienst die de staatssecretaris van Financiën in mei 2015 in zijn Investeringsagenda heeft gepresenteerd. Intelligent gebruik van data voor beter toezicht vormt hierin één van de centrale elementen.

Scheid in toekomstige business cases eenmalige en structurele kosten
In een business case kan onderscheid worden gemaakt tussen eenmalige kosten, zoals kosten voor werving en selectie, en structurele kosten zoals blijvende personeelskosten. Dit onderscheid helpt bij de beoordeling van en besluitvorming over het al dan niet uitvoeren van een business case. In de business case van de Belastingdienst worden deze kostensoorten niet expliciet van elkaar gescheiden. Wij bevelen de minister aan om in toekomstige business cases het verschil tussen eenmalige kosten en structurele kosten expliciet te maken.

3.2.2 Aan de Tweede Kamer

Vraag om transparantie over relatie tussen investeringen en opbrengsten
Wij bevelen de Tweede Kamer aan om bij de tenuitvoerlegging van de Investeringsagenda voor de Belastingdienst nadrukkelijk oog te houden voor de noodzakelijke transparantie over de relatie tussen investeringen en opbrengsten. Wij merken op dat ook dit geen eenvoudige opgave is

Meer in het algemeen bevelen wij aan om bij de behandeling van toekomstige investeringsplannen van ministers expliciet aandacht te vragen voor een transparante verantwoording waarin de relatie tussen investeringen en opbrengsten zichtbaar en volgbaar wordt gemaakt. Het ontbreken van zicht op bereikte resultaten is namelijk niet uniek voor de situatie bij de Belastingdienst die in dit rapport centraal staat. Ook uit andere Rekenkameronderzoeken is naar voren gekomen dat departementen slecht in staat zijn om aan te tonen dat intensiveringen van beleid, al dan niet in de vorm van business cases, hebben geleid tot de gewenste opbrengsten.

3.2.3 Aan de minister en de Tweede Kamer gezamenlijk

Zorg dat organisaties die doelmatiger moeten werken hiervoor goed zijn toegerust
Wij bevelen zowel de minister van Financiën als de Tweede Kamer aan om in de toekomst oog te hebben voor het gegeven dat voor het doelmatiger functioneren van een uitvoeringsdienst als de Belastingdienst veelal een initiële investering nodig is, bijvoorbeeld in de ICT. Bij de eerder doorgevoerde bezuinigingen op de Belastingdienst is uitsluitend gesneden in de budgetten, waardoor de ICT van de dienst niet up-to-date is gehouden. De gebrekkige verantwoording over de business case 'Intensivering toezicht en invordering' is deels hieraan te wijten.

Wij zien in dit verband de Investeringsagenda als een positieve ontwikkeling, omdat hierin juist wél rekening wordt gehouden met de noodzaak van een initiële investering om de Belastingdienst te kunnen hervormen.

4 Reactie minister en nawoord Algemene Rekenkamer

De minister van Financiën heeft op 26 januari 2016 een reactie gegeven op ons onderzoek. De integrale reactie van de minister is te raadplegen op onze website, www.rekenkamer.nl.

4.1 Reactie minister

De minister van Financiën kan zich vinden in onze conclusie dat er geen precieze één-op-één-relatie is te leggen tussen de extra capaciteit en activiteiten van de Belastingdienst in 2013 en 2014 enerzijds en de extra belastingopbrengsten in die jaren anderzijds. Hij geeft aan dat het technisch niet mogelijk was om de hiervoor benodigde speciale administratie, met een koppeling tussen diverse financiële systemen en het personeelsadministratiesysteem, te realiseren. Door de extra toezichts- en invorderingsactiviteiten die vanaf 2013 zijn uitgevoerd te meten en te vergelijken met de productie in 2011, zijn de extra ontvangsten volgens de minister wel aannemelijk gemaakt.

De minister is het ook eens met onze conclusie dat de plannen uit de business case deels anders zijn uitgevoerd dan oorspronkelijk was bedacht. Hij stelt dat hiermee is ingespeeld op veranderende omstandigheden en inzichten. De beperktere capaciteit voor toezicht die het gevolg was van de inzet van medewerkers voor uitvoering van de inkeerregeling is volgens de minister gecompenseerd door een gerichtere selectie van aangiftes met een grote kans op fouten en een hoge potentiële opbrengst.

De minister gaat kort in op de brieven aan fiscaal intermediairs waarin werd aangekondigd dat er intensiever zou worden gecontroleerd op aangiften omzetbelasting. In reactie op onze kritische opmerkingen hierover (zie § 2.2.3) schrijft de minister dat deze brieven effectief en efficiënt zijn gebleken. Datzelfde meldt hij over de investeringen die zijn gedaan in data analytics.

Onze conclusie dat de Belastingdienst aanvankelijk te licht heeft gedacht over de tijd die moest worden uitgetrokken voor de werving selectie en opleiding van de extra medewerkers, deelt de minister. De Belastingdienst kwam er werkendeweg achter dat de organisatie op dit vlak tamelijk ‘roestig’ was. Het heeft tijd en energie gekost om weer een volwaardige organisatie op dit gebied in te richten. De minister geeft aan nu op deze organisatie te kunnen steunen bij de uitvoering van de Investeringsagenda.

Over de informatievoorziening aan het parlement geeft de minister aan dat de Tweede Kamer in de halfjaarsrapportages en de jaarverslagen van het Ministerie van Financiën steeds is geïnformeerd over de realisatie van het belangrijkste doel, het genereren van extra belastingopbrengsten uit toezichts- en invorderingsactiviteiten. Over de gewijzigde mix van ingezette toezichtsinstrumenten is de Kamer in september 2015 geïnformeerd.

In reactie op onze aanbeveling om al bij de ontwikkeling van business cases meteen de monitoring van de voortgang en de vastlegging van managementinformatie te organiseren, zegt de minister te hebben geleerd van de business case intensivering toezicht en invordering. Hij zal deze lessen meenemen in de opzet van de monitoring van de

toezichtsactiviteiten in het kader van de Investeringsagenda. De organisatie voor planning, monitoring en rapportage van de Investeringsagenda zal in het eerste kwartaal van 2016 worden ingericht. De opbrengsten van de Investeringsagenda zijn, anders dan bij de business case intensivering toezicht en invordering, niet als opbrengst ingeboekt in de begrotingsramingen.

De minister verwacht dat met de inzet van data analyse de invordering van de Belastingdienst effectiever zal worden. Het meten van het nalevingstekort zal deel uitmaken van de monitoring van de Investeringsagenda. Onze aanbeveling dat voor het doelmatiger functioneren van een uitvoeringsdienst als de Belastingdienst veelal een initiële investering nodig is, wordt volgens de minister met de Investeringsagenda ter harte genomen.

4.2 Nawoord Algemene Rekenkamer

Wij stellen vast dat de minister de meeste van onze conclusies deelt.
We zullen in ons verantwoordingsonderzoek blijven volgen hoe bij de uitvoering van de toekomstplannen voor de Belastingdienst die zijn vastgelegd in de Investeringsagenda, invulling wordt gegeven aan de lessen die zijn geleerd uit de business case intensivering toezicht en invordering op het punt van planning, monitoring en rapportage. We vinden de keuze om de verwachte opbrengsten van de Investeringsagenda niet in te boeken in de begrotingsramingen een verstandige. Het is immers niet met zekerheid vast te stellen uit welke acties van de Belastingdienst bepaalde opbrengsten voortkomen.

De minister geeft aan dat bij de uitvoering van de Investeringsagenda ook het nalevingstekort zal worden gemonitord. Het nalevingstekort (het bedrag aan gemiste belastinginkomsten als gevolg van verkeerd ingevulde of onvolledige aangiften) maakt deel uit van de zogenoemde tax gap. Het verschijnsel tax gap omvat echter meer. Het gaat óók om het bedrag aan gemiste inkomsten dat onbekend is doordat belastingplichtigen volledig uit het zicht van de Belastingdienst weten te blijven, oftewel het zogenoemde *dark number*. We vragen de minister om ook aandacht te schenken aan de mogelijkheden van een analyse van dit laatste aspect van de tax gap.

Op onze aanbeveling om in toekomstige business cases eenmalige en structurele kosten van elkaar te scheiden gaat de minister niet in. Naar ons oordeel kan dit onderscheid helpen om een beter en vollediger beeld te krijgen van de kosten en opbrengsten die bij een investeringsproject horen.

Bijlage Gehanteerde methodologie en normen

Methodologie

Ons onderzoek had betrekking op de business case rond de intensivering toezicht en invordering bij de Belastingdienst in 2013 en 2014. We hebben gekeken naar de planning en realisatie van de business case. Ook hebben we onderzocht hoe de business case is aangestuurd en hoe de minister van Financiën zich over de uitvoering van de business case heeft verantwoord tegenover de Tweede Kamer.

Voor dit onderzoek hebben we een documentatiestudie uitgevoerd en interviews gehouden.

Documentatiestudie
Om te komen tot een zo volledig mogelijk overzicht van relevante documentatie hebben we met een gerichte zoekopdracht de documentatiesystemen van het Ministerie van Financiën doorzocht.
Vervolgens hebben we, om ons een oordeel te vormen over de realisatie van de business case in 2013 en 2014, de realisatiegegevens zoals vermeld in de interne rapportages van het ministerie vergeleken met de in de business case voorgestelde maatregelen en hun verwachte financiële effect.

Voor onze analyse van de informatievoorziening aan de Tweede Kamer hebben we de intern beschikbare informatie vergeleken met de informatie die wordt verstrekt in de halfjaarsrapportages van de Belastingdienst en het jaarverslag van het Ministerie van Financiën.

Interviews
We hebben interviews gehouden met het management, beleidsmedewerkers en controllers van alle onderdelen van de Belastingdienst die zijn betrokken bij de business case. Ook hebben we gesproken met management en medewerkers op het gebied van personeelsmanagement en opleidingen. Buiten de Belastingdienst hebben we interviews gehouden met vertegenwoordigers van de directie Algemene Financiële en Economische Politiek, Financieel-Economische Zaken, Inspectie der Rijksfinanciën en met het Centraal Planbureau.

Deze gesprekken hebben ons de benodigde context opgeleverd voor een juiste interpretatie van de rapportages. Ook zijn de gesprekken belangrijk geweest voor ons beeld van de aansturing van de business case en de manier waarop werving, selectie en opleidingen bij de Belastingdienst zijn uitgevoerd.

Normen

In onderstaand tekstschema zijn de normen opgenomen waaraan we onze bevindingen uit het onderzoek naar de business case intensivering toezicht en invordering hebben getoetst. De weergegeven normen geven weer wat de Algemene Rekenkamer verwacht van de Belastingdienst als het gaat over informatievoorziening aan de Tweede Kamer, monitoring en rapportage en beheersing met betrekking tot de business case ‘Intensivering toezicht en invordering’. Wij geven met de toepassing van deze normen

geen 'assurance' over de business case. De normatiek is afgeleid van eerder uitgevoerd onderzoek en de Wegwijzer Beleidsinformatie in begroting en jaarverslag van de Algemene Rekenkamer.

Monitoring en rapportage intensivering toezicht en invordering	
De doelstellingen voor 2013 en 2014 van de business case zijn gerealiseerd.	De beoogde meeropbrengsten zijn conform de business case gerealiseerd en toe te wijzen aan de business case.
De investeringen voor 2013 en 2014 ten behoeve van de business case zijn uitgevoerd.	De gerealiseerde kosten van de business case zijn conform de in de business case geplande investeringen.
De uitgevoerde maatregelen leiden tot het bereiken van de beleidsdoelen.	De maatregelen beschreven in de business case komen in beginsel (naar redelijkheid) overeen met de daadwerkelijke uitvoering van, en kunnen worden toegewezen aan de business case; Afwijkingen van de business case zijn mogelijk voor zover de Belastingdienst kan aantonen dat andere maatregelen effectiever zijn, wat de consequenties hiervan zijn (o.a. in termen van meetbare resultaten en toerekening van resultaten) en dat een afwijking redelijkerwijs noodzakelijk is. Hierover dient vooraf en transparant te worden gecommuniceerd; De oorzaken van eventuele afwijkingen worden onderzocht.
Governance: er is een heldere interne sturing, beheersing en verantwoording over de besteding van de business case-gelden.	Verantwoordelijkheden op het gebied van sturing, monitoring en rapportage zijn helder verdeeld; Afwijkingen in maatregelen, kosten en opbrengsten binnen de business case worden adequaat gerapporteerd; Interne informatie over monitoring, sturing en beheersing is toegankelijk en consistent.
Reguliere processen en de business case	
De inzet van de business case-capaciteit gaat niet ten koste van de reguliere processen binnen de Belastingdienst.	De basisproductie is los van de extra productie van de business case te identificeren, waarbij de norm geldt: huidige productie + extra productie uit hoofde van de business case = totale hoeveelheid soortgelijke producten.
Beleidsuitvoering	
Informatievoorziening aan Tweede Kamer	De Tweede Kamer wordt tijdig geïnformeerd over uitgevoerde maatregelen en gerealiseerde opbrengsten; Beleidsinformatie die naar de Tweede Kamer wordt gestuurd dient in redelijkheid te voldoen aan de volgende criteria: relevant, volledig, tijdig, betrouwbaar, valide en consistent. De Tweede Kamer wordt tijdig en op een adequate manier op de hoogte gesteld van eventuele wijzigingen in de business case.

Literatuur

Algemene Rekenkamer (2013). *Bezuinigingen op uitvoeringsorganisaties*. Den Haag: eigen beheer. Bijlage bij Kamerstuk 31 490, nr. 104. Tweede Kamer, vergaderjaar 2012-2013. Den Haag: Sdu. Te raadplegen op www.rekenkamer.nl.

Algemene Rekenkamer (2013). *Rapport bij het Jaarverslag 2012 van het Ministerie van Veiligheid en Justitie (VI)*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2012-2013, 33 605 VI, nr. 2. Den Haag: Sdu.

Algemene Rekenkamer (2015a). *Resultaten verantwoordingsonderzoek 2014 Wonen en Rijksdienst (XVIII)*. Den Haag: eigen beheer. Bijlage bij Kamerstuk 34 200 XVIII, nr. 2. Tweede Kamer, vergaderjaar 2014-2015. Den Haag: Sdu. Te raadplegen op www.rekenkamer.nl.

Algemene Rekenkamer (2015b). *Onderwijsmonitor; Ontwikkelingen in het primair onderwijs, voortgezet onderwijs en middelbaar beroepsonderwijs in beeld*. Den Haag: eigen beheer.

BZK (2011). *Vernieuwing van de rijksdienst*. Brief d.d. 24 november 2011 van de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties over de stand van zaken rond het programma 'Compacte rijksdienst'. Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 31 490, nr. 80. Den Haag: Sdu.

Financiën (2012a). *Belastingdienst*. Brief van de staatssecretaris van Financiën d.d. 25 juni 2012 in antwoord op het verzoek van het lid Van Vliet om een reactie te geven op het Volkskrantartikel van zaterdag 16 juni 2012 'Fiscus checkt aangiften van bedrijven nauwelijks nog'. Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 31 066 nr. 134. Den Haag: Sdu.

Financiën (2012b). *Belastingdienst*. Brief van de staatssecretaris van Financiën aan de Tweede Kamer d.d. 10 december 2014 over versterken toezicht en invordering Belastingdienst. Tweede Kamer, vergaderjaar 2012-2013, 31 066, nr. 149. Den Haag: Sdu.

Financiën (2013). *Wijziging van de begrotingsstaten van het Ministerie van Financiën (IXB en de begrotingsstaat van Nationale Schuld (IXA) voor het jaar 2013 (wijziging samenhangende met de Najaarsnota); Memorie van Toelichting*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2013-2014, 33 805 IX, nr. 2. Den Haag: Sdu.

Financiën (2015a). *Jaarverslag en slotwet Ministerie van Financiën en Nationale Schuld 2014*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2014-2015, 34 200 IX, nr. 1. Den Haag: Sdu.

Financiën (2015b). *Belastingdienst*. Brief van de staatssecretaris van Financiën aan de Tweede Kamer d.d. 20 mei 2015 over de uitwerking van de Brede Agenda Belastingdienst. Tweede Kamer, vergaderjaar 2014-2015, 31 066, nr. 236. Den Haag: Sdu.

Financiën (2015c). *Handleiding publieke business case*. Den Haag: Ministerie van Financiën, Directie Financieringen, Afdeling Publiek Private Investeringen. Te raadplegen op www.rijksoverheid.nl/documenten.

Financiën (2015d). *Hoofdlijnen aanpak Belastingdienst: activiteitenkalender.* Bijlage bij de brief van de staatssecretaris van Financiën aan de Tweede Kamer d.d. 20 mei 2015 over de uitwerking van de Brede Agenda Belastingdienst (Financiën, 2015b). Te raadplegen op www.rijksoverheid.nl/documenten.

Informateurs (2012). *Kabinetsformatie 2012. Brief van de informateurs aan de Tweede Kamer d.d. 29 oktober 2012, ter aanbieding van hun werkzaamheden met daarbij gevoegd het regeerakkoord van de fracties van VVD en PvdA en de behorende 'Analyse economische effecten financieel kader regeerakkoord' van het Centraal Planbureau*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2012-2013, 33 410, nr. 15. Den Haag: Sdu.

Tweede Kamer (2015). *Belastingdienst*. Vragen van de vaste commissie voor Financiën aan de staatssecretaris van Financiën over diens brief van 20 mei 2015 inzake de Investeringsagenda Belastingdienst. Tweede Kamer, vergaderjaar 2014-2015, 31 066 nr. 245. Den Haag: Sdu.

Onderzoeksteam

Mw. drs. N.S. (Noëlle) Ruckert (projectleider)
Dhr. drs. J.N.M. (Jos) Groot MBA
Mw. L. (Louise) van Loon MSc
Mw. P.D. (Patou) Poelijoe
Mw. M. (Marije) van Rest MA

Voorlichting

Afdeling Communicatie
Postbus 20015
2500 EA Den Haag
telefoon (070) 342 44 00
voorlichting@rekenkamer.nl
www.rekenkamer.nl

Omslag

Ontwerp: Corps Ontwerpers
Foto: Robin Utrecht / Hollandse Hoogte

Den Haag, februari 2016